

# **CRITERIO TRIBUTARIO INSTITUCIONAL**

**No. 01-2022**

## **DECLARATORIA DE CASOS FORTUITOS O DE FUERZA MAYOR PARA LOS TRÁNSITOS NO ARRIBADOS QUE DEVIENEN DE FENÓMENOS NATURALES Y DE ACCIDENTES, DEBIDAMENTE JUSTIFICADOS ANTE EL SERVICIO ADUANERO.**

### **I. ANTECEDENTES:**

En el ámbito aduanero, se transportan mercancías dentro del territorio aduanero, bajo el Régimen de Tránsito Aduanero en la rutas legales<sup>1</sup> y en el plazo autorizado, el cual no está sujeto al pago de los tributos por ser este un régimen aduanero suspensivo o temporal, siendo el transportista nacional o internacional el responsable directo ante el Servicio Aduanero por el traslado o transporte de dichas mercancías, las cuales por encontrarse suspensivas del pago son sujetas de un control permanente por parte del Servicio Aduanero, en tanto estas se encuentren en el territorio nacional.

Sin embargo, por un caso fortuito o fuerza mayor a los transportistas aduaneros no les es posible entregar las mercancías en la aduana de destino o en el lugar autorizado o habilitado por el Servicio Aduanero, derivado de esto se considera necesario establecer lo relacionado con la Declaratoria del Caso Fortuito o fuerza mayor, por la pérdida o destrucción total o parcial de las mercancías conforme lo establece el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento.

### **II. BASE LEGAL:**

**DECRETO NÚMERO 1-98 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY ORGÁNICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

**“Artículo 3. Objeto y funciones de la SAT. Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:**

---

<sup>1</sup> Ver artículo 4 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y 396 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.



a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes;

b) Administrar el sistema aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la ley y con los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero; (...)"

**"Artículo 22. Autoridad, jerarquía y competencias del Superintendente de Administración Tributaria.** El Superintendente de Administración Tributaria, que en esta Ley también se denomina el Superintendente, tiene a su cargo la administración y representación general de la SAT y le corresponden con exclusividad las competencias siguientes:

a) Administrar el régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, fiscalización y control de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior;

b) Administrar el sistema aduanero, de conformidad con la ley, los convenios, los tratados internacionales aceptados y ratificados por el Estado de Guatemala;

c) Ejercer la representación legal de la SAT la cual podrá delegar conforme lo establece esta ley; (...)"

**"Artículo 23. Atribuciones.** Son atribuciones del Superintendente de Administración Tributaria:

a) Cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos, disposiciones y resoluciones en materia tributaria y aduanera;

b) Ejercer la representación legal de la SAT, la cual podrá delegar conforme lo que establece esta Ley; (...)

f) Elaborar las disposiciones internas que en materia de su competencia faciliten y garanticen el cumplimiento del objeto de la SAT y de las leyes tributarias, aduaneras y sus reglamentos, y de los reglamentos aprobados por el Directorio. (...)"

**ACUERDO MINISTERIAL NÚMERO 469-2008 RESOLUCIÓN NÚMERO 223-2008 (COMIECO-XLIX) DEL CONSEJO DE MINISTROS DE INTEGRACIÓN ECONÓMICA. CÓDIGO ADUANERO UNIFORME CENTROAMERICANO (CAUCA).**

**“Artículo 24. Transportista aduanero.** Transportista es el auxiliar encargado de las operaciones y los trámites aduaneros relacionados con la presentación ante el Servicio Aduanero, del medio de transporte y carga, a fin de gestionar su ingreso, tránsito o salida de las mercancías.

El transportista será responsable directo ante el Servicio Aduanero, por el traslado o transporte de las mercancías objeto de control aduanero.”

**“Artículo 46. Nacimiento de la obligación tributaria aduanera** Para efectos de su determinación, la obligación tributaria aduanera nace:

1° Al momento de la aceptación de la declaración de mercancías, en los regímenes de importación o exportación definitiva y sus modalidades;

2° Al momento en que las mercancías causen abandono tácito;

3° En la fecha:

- a) de la comisión de la infracción aduanera penal;
- b) del comiso preventivo, cuando se desconozca la fecha de comisión; o
- c) en que se descubra la infracción aduanera penal, si no se pueda determinar ninguna de las anteriores; y,

4° Cuando ocurra la destrucción, pérdida o daño de las mercancías, o en la fecha en que se descubra cualquiera de tales circunstancias, salvo que éstas se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor.”

**“Artículo 58. Medios de extinción de la obligación tributaria aduanera** La obligación tributaria aduanera se extingue por los medios siguientes:

- a) pago, sin perjuicio de los posibles ajustes que puedan realizarse con ocasión de verificaciones de la obligación tributaria;
- b) compensación;
- c) prescripción;
- d) aceptación del abandono voluntario de mercancías;
- e) adjudicación en pública subasta o mediante otras formas de disposición legalmente autorizadas de las mercancías abandonadas;

- f) pérdida o destrucción total de las mercancías por caso fortuito o de fuerza mayor o destrucción de las mercancías bajo control aduanero; y,  
g) otros medios legalmente establecidos.

La facultad del Servicio Aduanero para exigir el pago de los tributos que se hubieran dejado de percibir, sus intereses y recargos de cualquier naturaleza prescribe en cuatro años. Igual plazo tendrá el sujeto pasivo para reclamar la restitución de lo pagado indebidamente por tributos, intereses y recargos de cualquier naturaleza. Lo pagado para satisfacer una obligación tributaria aduanera prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado con conocimiento de la prescripción o sin él." (El subrayado no forma parte del texto legal)

**"Artículo 91. Clasificación de los regímenes aduaneros.** Las mercancías pueden destinarse a los siguientes regímenes aduaneros: (...)

b) temporales o Suspensivos: Tránsito aduanero; (...)"

**"Artículo 94. Tránsito aduanero.** Tránsito aduanero es el régimen bajo el cual las mercancías sujetas a control aduanero son transportadas de una aduana a otra por cualquier vía, con suspensión total de los tributos respectivos.

Las mercancías en tránsito aduanero estarán bajo custodia y responsabilidad del transportista, sin perjuicio de las responsabilidades de terceros.

El tránsito aduanero podrá ser internacional o interno y se regirán por lo dispuesto en el presente Código y su Reglamento."

**ACUERDO MINISTERIAL NÚMERO 0471-2008, RESOLUCIÓN NÚMERO 224-2008 (COMIECO-XLIX) DEL CONSEJO DE MINISTROS DE INTEGRACIÓN ECONÓMICA. REGLAMENTO DEL CÓDIGO ADUANERO UNIFORME CENTROAMERICANO (RECAUCA).**

**"Artículo 220. Medios de extinción de la obligación tributaria aduanera.** La obligación tributaria aduanera se extingue por los medios establecidos en el Artículo 58 del Código."

**"Artículo 226. Pérdida o destrucción.** La pérdida o destrucción de las mercancías por caso fortuito o fuerza mayor debidamente comprobadas a satisfacción del Servicio Aduanero, o la destrucción de las mercancías bajo control aduanero, extinguirá la obligación tributaria aduanera, en proporción con la pérdida o destrucción, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, tributarias, administrativas o penales que en su caso correspondan.

Las mercancías bajo control aduanero que por sus condiciones o estado no sean susceptibles de aprovechamiento industrial o comercial, podrán ser destruidas previa solicitud del interesado. La destrucción será realizada por cuenta y costa del interesado, en presencia de la Autoridad Aduanera. En el caso de mercancías que por su naturaleza o por su grado de deterioro, afecten las condiciones normales del ambiente o la salud animal, vegetal o humana, deberán destruirse en presencia y siguiendo las instrucciones de las autoridades competentes del ramo.”

“**Artículo 397. Interrupción de tránsito.** En caso de accidentes u otras circunstancias constitutivas de caso fortuito o fuerza mayor, ocurridos durante el tránsito a través del territorio aduanero, el transportista debe impedir que las mercancías circulen en condiciones no autorizadas, por lo que, además de la intervención de las autoridades competentes, estará obligado a informar de inmediato a la Autoridad Aduanera más cercana, a efecto de que adopte las medidas necesarias para la seguridad de la carga.”

“**Artículo 639. Disposiciones administrativas.** El Servicio Aduanero, por intermedio de su autoridad superior, emitirá las disposiciones administrativas que se requieran para facilitar la aplicación de las materias señaladas en este Reglamento.”

#### **DECRETO NÚMERO 14-2013 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY NACIONAL DE ADUANAS.**

“**Artículo 12. Transportista Aduanero.** Tiene responsabilidad en las infracciones aduaneras el Transportista Aduanero, que incurriere en cualquiera de los hechos siguientes: (...)

c. No informe dentro del plazo de veinticuatro (24) horas a la autoridad aduanera más cercana, en casos de accidentes u otras circunstancias constitutivas de caso fortuito o fuerza mayor, ocurridos durante el tránsito a través del territorio aduanero; (...)”

#### **ACUERDO DE DIRECTORIO NÚMERO 007-2007, REGLAMENTO INTERNO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

“**Artículo 25. Atribuciones.** Son atribuciones del Superintendente de Administración Tributaria:

- 1) Cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos, disposiciones y resoluciones en materia tributaria y aduanera;
- 2) Ejercer la representación legal de la SAT, la cual podrá delegar conforme lo que establece la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria; (...)



- 4) Ejecutar los actos y celebrar los contratos que sean competencia de la SAT, que de ella se deriven o que con ella se relacionen, conforme la ley y a los reglamentos de la SAT; (...)
- 6) Elaborar las disposiciones internas que en materia de su competencia faciliten y garanticen el cumplimiento del objeto de la SAT y de las leyes tributarias, aduaneras y sus reglamentos, (...)."

### III. ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DEL CASO:

Que desde el ámbito de competencia de la Administración Tributaria de conformidad con el artículo 3 literal b) es función de la SAT, administrar el sistema aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la ley y con los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero.

Considerando que el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento establecen la legislación aduanera básica de los Estados Partes, la cual es aplicable en el territorio aduanero para toda persona, mercancía y medio de transporte que cruce los límites del territorio aduanero de los estados parte.

Aunado a lo anterior, es importante indicar que el artículo 94 del CAUCA, establece que el tránsito aduanero, es el régimen bajo el cual las mercancías sujetas a control aduanero son transportadas de una aduana a otra por cualquier vía<sup>2</sup>, con suspensión total de los tributos respectivos; por tal motivo, las mercancías en tránsito aduanero estarán bajo custodia y responsabilidad del transportista, en el entendido que las vías se refieren a cualquiera de las rutas legales debidamente establecidas por el Servicio Aduanero para la operación de tránsito en el país.

Existen casos fortuitos donde las mercancías se destruyen, pierden o dañan y que impiden el arribo de los medios de transporte y en consecuencia que las mercancías sean entregadas en la aduana de destino o el lugar autorizado o habilitado por el Servicio Aduanero, por lo que es necesario la emisión de un criterio que establezca con claridad al Servicio Aduanero la procedencia de declaratoria de casos fortuitos toda vez que los transportistas mientras no se realice dicha declaratoria, son responsables ante el Servicio Aduanero del cumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras que el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento les impone.

Derivado de lo cual, para viabilizar el presente criterio que resuelve una controversia aduanera es fundamental establecer la diferencia entre los conceptos

---

<sup>2</sup> Tránsito terrestre, aéreo o marítimo.



de caso fortuito la pérdida, destrucción o daño de las mercancías por caso fortuito y fuerza mayor, toda vez que, ambos conceptos son habitualmente confundidos:

El artículo 11 de la Ley del Organismo Judicial, preceptúa que las palabras de la ley se entenderán de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, en la acepción correspondiente, salvo que el legislador las haya definido expresamente, en ese sentido, por no estar definidas en el ordenamiento jurídico vigente deben entenderse de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, Edición del Tricentenario, actualización 2021, el cual define caso fortuito como el *"Suceso por lo común dañoso, que acontece por azar, sin poder imputar a nadie su origen"* o como el *"Suceso ajeno a la voluntad del obligado, que excusa el cumplimiento de obligaciones."*

Por su parte fuerza mayor la define como la *"fuerza que, por no poderse prever o resistir, exime del cumplimiento de alguna obligación."* o como *"fuerza que procede de la voluntad de un tercero."*, por lo que la fuerza mayor debe entenderse como aquella que se origina de hechos lícitos o ilícitos del hombre, por violencia ejercida sobre la persona lo cual impide el cumplimiento o el nacimiento de la obligación tributaria aduanera, por existir una imposibilidad absoluta.

Por lo indicado, podemos concluir que la pérdida, destrucción o daño de la mercancía por:

1. Caso fortuito implica un evento de la naturaleza que es impredecible o que previsto fuera inevitable.
2. Fuerza mayor implica un evento causado por el hombre que es inevitable.

Tal como lo define el Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales, de Manuel Ossorio, la destrucción es la inutilización, el deterioro. Por lo que debemos comprender que para el presente caso, la destrucción es el resultado de destruir o destruirse, de reducir a trozos, cenizas o fragmentos de algo material y ocasionar un grave deterioro o daño.

En ese sentido, si ocurrieran fenómenos naturales tales como: inundaciones catastróficas, terremotos, la caída de un rayo, incendios causados por la electricidad atmosférica, maremotos, terremotos, erupciones volcánicas, temporales marítimos u otras situaciones como: los destrozos ocasionados violentamente en tiempo de guerra, o alteraciones graves del orden público; lo cual impidiera el arribo de las mercancías a la aduana de destino, por la destrucción de las mercancías en forma total o parcial, toda vez que los hechos encuadran dentro de las causales de casos fortuitos o de fuerza mayor y como consecuencia deberá extinguirse la obligación tributaria aduanera.

Lo anterior de acuerdo con la literal f) del artículo 58 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, que preceptúa que la obligación tributaria aduanera se extingue, entre otros, por la pérdida o destrucción total de las mercancías por caso fortuito o de fuerza mayor o destrucción de las mercancías bajo control aduanero.

En este sentido, para el caso de la destrucción parcial o total de las mercancías por caso fortuito o fuerza mayor debidamente comprobadas a satisfacción del Servicio Aduanero, extinguirá la obligación tributaria aduanera sea esta parcial o total de conformidad con el artículo 226 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.

Aunado a lo anterior, es necesario que la declaratoria de caso fortuito o de fuerza mayor, según corresponda, se dé conforme a lo siguiente: 1) Que los medios de prueba presentados sean a satisfacción del Servicio Aduanero, y 2) Que el transportista dé cumplimiento a la obligación establecida en el artículo 397 del RECAUCA, para el caso de accidentes u otras circunstancias constitutivas de caso fortuito o de fuerza mayor, ocurridos durante el tránsito de mercancías en el territorio aduanero, obligándose a informar de inmediato a la Autoridad Aduanera más cercana dentro del plazo de 24 horas, interviniendo otras autoridades que les corresponda investigar el hecho acaecido a efecto de que adopte las medidas necesarias para la seguridad de la carga.

En cuanto a la declaratoria de caso fortuito o de fuerza mayor que deviene de fenómenos naturales y de accidentes, que como consecuencia se hayan destruido parcial o totalmente las mercancías, siempre que se haya comprobado la causal a satisfacción del Servicio Aduanero y que el transportista haya informado de la interrupción del tránsito dentro del plazo establecido, el Servicio Aduanero deberá limitarse a establecer lo relacionado con la declaratoria de caso fortuito o de fuerza mayor, por lo indicado, es improcedente la presentación de la denuncia por el no arribo de las mercancías, por parte del Servicio Aduanero o de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En las situaciones en las cuales exista duda razonable sobre la posible responsabilidad penal en que pudo haber incurrido el transportista, se deberá analizar si el hecho acaecido reúne los elementos necesarios para sustentar la interposición de la denuncia y en caso de corresponder, el Servicio Aduanero deberá acudir a la vía jurisdiccional y presentar la denuncia, conforme a los artículos 638 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y 70 del Código Tributario.

En ese sentido y conforme los artículos 22 literal b), 23 literales a), b) y f) de la Ley Orgánica de la SAT, 24 numeral 2, 25 numerales 1), 2) y 6) del Acuerdo de Directorio Número 007-2007, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, y 639 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano el Superintendente de Administración Tributaria, cuenta con las facultades y competencias necesarias para emitir la resolución que establezca la declaratoria de caso fortuito o de fuerza mayor, según corresponda.

El Superintendente de Administración Tributaria de considerarlo pertinente podrá delegar dicha representación en el personal de la Intendencia de Aduanas que crea conveniente de conformidad con los artículos 29 de la Ley Orgánica de la



Superintendencia de Administración Tributaria y 26 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio de resolución emitida por el Superintendente de Administración Tributaria, en la cual se especifique que se faculta para emitir la declaratoria de caso fortuito o de fuerza mayor, según corresponda.

Por lo anteriormente expuesto y en aplicación de la legislación aduanera citada es necesario que el Servicio Aduanero desarrolle la forma y los requisitos que el responsable deberá cumplir para complementar la información que sustente la declaratoria de casos fortuitos o de fuerza mayor según corresponda, de manera que no se haga de forma discrecional y sin documentación de soporte fehaciente, la cual deberá ser presentada ante el Servicio Aduanero, facilitando en esta forma la realización de lo relacionado en el artículo 58 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y 226 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.

#### **IV. CRITERIO TRIBUTARIO INSTITUCIONAL.**

Con fundamento en lo analizado y bases legales citadas se emite el Criterio Tributario Institucional denominado: **"DECLARATORIA DE CASOS FORTUITOS O DE FUERZA MAYOR PARA LOS TRÁNSITOS NO ARRIBADOS QUE DEVIENEN DE FENÓMENOS NATURALES Y DE ACCIDENTES, DEBIDAMENTE JUSTIFICADOS ANTE EL SERVICIO ADUANERO"**, conforme a lo siguiente:

1. Que cuando se den situaciones de caso fortuito y de fuerza mayor que devienen de fenómenos naturales y de accidentes de acuerdo al análisis realizado en el presente criterio deberá emitirse la resolución relacionada con su declaratoria, siempre que el transportista cumpla con los requisitos que el Servicio Aduanero le imponga y se compruebe a satisfacción del Servicio Aduanero la causal invocada, según corresponda, a efecto de dar cumplimiento a lo establecido en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento, siendo improcedente la presentación de la denuncia por el no arribo de las mercancías.
2. Que para el efecto de viabilizar la declaratoria de casos fortuitos o de fuerza mayor de acuerdo al análisis, es necesario que el Servicio Aduanero desarrolle la forma y los requisitos que el responsable deberá cumplir para complementar la información que sustente la declaratoria de casos fortuitos o de fuerza mayor según corresponda.

3. Que el Superintendente de Administración Tributaria en su calidad de autoridad superior del Servicio Aduanero cuenta con las facultades para emitir la resolución relacionada con la declaratoria de casos fortuitos o de fuerza mayor o delegar en el Servicio Aduanero dicha facultad. Asimismo, podrá desarrollar otros casos, procedimientos y directrices que faciliten la forma de resolver los medios de extinción de la obligación tributaria aduanera, cuando proceda, divulgándolos en los medios establecidos por el Servicio Aduanero.

Se aprueba el presente Criterio Tributario Institucional, el cual deberá ser aplicado a partir de la presente fecha.

Guatemala, 07 de julio de 2022.

**Publíquese y divúlguese.**



Dr. Marco Livio Díaz Reyes  
Superintendente de Administración Tributaria

**ASAT**